

ANALISI FAKTOR – FAKTOR YANG MEMPENGARUHI AUDIT JUDGMENT PADA AUDITOR BPK RI

Agnes Novriana Margaret, Surya Raharja¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

This research aims to examine empirically the effect of several factors to audit judgment taken by auditor BPK RI. These factors are obedience pressure, task complexity, audit expertise, and audit experience. The sample of this research are auditors who worked at AKN VI Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) of RI. The sample was conducted by purposive sampling method. Collecting data was conducted by questionnaire distributed directly to auditors as much 120 and only 72 questionnaire replayed. Data analysis used multiple linear regression method with SPSS 17. The result of this research showed that obedience pressure and task complexity significantly negative affect audit judgment taken by auditor, but audit expertise and audit experience significantly positive affect audit judgment taken by auditor.

Keywords: obedience pressure, task complexity, audit expertise, audit experience, audit judgment.

PENDAHULUAN

Laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak. Oleh sebab itu laporan keuangan harus diaudit oleh lembaga eksternal audit yang harus bisa menjamin kualitas setiap informasi yang dihasilkannya. Selama ini pemerintah sebagai salah satu organisasi sektor publik yang sumber legitimasinya berasal dari masyarakat tidak luput dari tuduhan sebagai sarang korupsi, kolusi, nepotisme, inefisiensi dan sumber pemborosan negara (Sulila, 2008). Kondisi seperti ini yang semakin meningkatkan kesadaran pengguna laporan keuangan pemerintah untuk menuntut adanya transparansi atas penggunaan dana dalam penyelenggaraan pemerintahan. Untuk meningkatkan kepercayaan para pemakai laporan keuangan khususnya pemerintah serta untuk mewujudkan dan mengaplikasikan prinsip transparansi dan akuntabilitas, maka laporan keuangan perlu dilakukan pemeriksaan oleh satu badan pemeriksa keuangan (BPK) yang bebas dan mandiri, seperti telah ditetapkan dalam Pasal 23E Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia.

Pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan laporan keuangan berpedoman pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) dan Panduan Manajemen Pemeriksaan (PMP) serta peraturan pelaksanaan lainnya yang mengacu pada SPKN seperti: Petunjuk Pelaksanaan (Juklak), Petunjuk Teknis (Juknis) dan Buku Merah (tercantum dalam Peraturan BPK RI Nomor 01 tahun 2007 pasal 5 dan 8). Tidak menutup kemungkinan dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, pemeriksa menghadapi berbagai keterbatasan seperti waktu, sumber daya manusia, dan biaya. Kondisi tersebut yang mengharuskan pemeriksa untuk mempertimbangkan dilakukannya pemeriksaan pada area-area yang berisiko tinggi.

Dalam penetapan opini, *audit judgment* berperan penting. Dimana *audit judgment* diperlukan pada saat berhadapan dengan ketidakpastian dan keterbatasan informasi maupun data yang didapat, dan pemeriksa dituntut untuk bisa membuat asumsi yang bisa digunakan untuk membuat *judgment* dan mengevaluasi *judgment*. Hogart (1992) mengartikan *judgment* sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan. Dalam membuat suatu *judgment*, pemeriksa akan mengumpulkan berbagai bukti relevan dalam waktu yang berbeda dan kemudian mengintegrasikan informasi dari bukti-bukti tersebut. Jamilah, dkk. (2007) berpendapat bahwa suatu *judgment* didasarkan pada kejadian-kejadian masa lalu, sekarang, dan yang akan datang.

¹ Corresponding author

Dalam melaksanakan tanggungjawab profesionalnya, pemeriksa mungkin menghadapi tekanan dan atau konflik dari manajemen entitas yang diperiksa, berbagai tingkat jabatan pemerintah, dan pihak lainnya yang dapat mempengaruhi obyektifitas dan independensi pemeriksa. Veithzal (2004:516) mendefinisikan tekanan ketaatan adalah perasaan yang menekan atau merasa tertekan yang dialami karyawan dalam menghadapi pekerjaan. Situasi yang dialami auditor ini merupakan situasi yang dilematis, dimana pemeriksa dalam posisi ingin bersikap independen atau menaati perintah atasan.

Kompleksitas tugas merujuk pada tingkat kinerja seorang auditor dalam mengambil keputusan. Banyaknya jumlah informasi yang harus diproses dan tahapan pekerjaan yang harus dilakukan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan mengindikasikan auditor dalam posisi tingkat kompleksitas tugas. Adanya kompleksitas tugas yang tinggi yang akan mempengaruhi hasil dari kinerja *audit judgment*.

Keahlian audit juga mempengaruhi auditor untuk mengambil keputusan dalam pemberian opini audit. Auditor untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan audit dituntut untuk memiliki keahlian (*expertise*). Secara kolektif pemeriksa harus membagi tugas pemeriksaan sesuai keahlian masing-masing dan mendapatkan komitmen dari anggota pemeriksa akan peran mereka dalam penyelesaian tugas dan memenuhi harapan pemberi tugas agar dapat dilaksanakan pemeriksaan yang efektif dan efisien. Libby (1995) dalam Mayangsari (2003) mengatakan bahwa keahlian seseorang dapat diukur dengan beberapa unsur yaitu kemampuan, pengetahuan dan pengalaman. Auditor yang tidak berpengalaman akan mempunyai tingkat kesalahan yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman.

Penelitian mengenai *audit judgment* telah dilakukan oleh beberapa peneliti. Penelitian Wijayatri (2006) menunjukkan bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*. Penelitian tersebut didukung oleh penelitian Jamilah, dkk (2007) yang menunjukkan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*, namun kompleksitas tugas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*. Penelitian Praditaningrum (2012) juga menguji variabel tekanan ketaatan, keahlian audit, dan pengalaman audit yang menunjukkan pengaruh signifikan terhadap *judgment* yang diambil oleh auditor. Penelitian oleh Zulaikha (2006) mendukung bahwa pengalaman sebagai auditor memberikan pengaruh secara langsung terhadap *judgment* auditor. Hasil berbeda ditunjukkan oleh Yustriante (2012) yang menunjukkan bahwa pengalaman tidak mempunyai pengaruh terhadap *audit judgment*. Penelitian ini bertujuan untuk menemukan bukti empiris dan menganalisis mengenai pengaruh tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, keahlian audit dan pengalaman audit terhadap *audit judgment* yang diambil oleh auditor.

Penelitian ini dimotivasi oleh penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh Jamilah, dkk (2007) dengan menambahkan variabel keahlian audit dan pengalaman audit. Penambahan variabel tersebut didasari oleh SPKN PSP 01 tentang Standar Umum mengatur tentang persyaratan kemampuan/keahlian yang mengatakan bahwa semua organisasi pemeriksa bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh para pemeriksa yang secara kolektif memiliki keahlian dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut. Namun, penelitian ini tidak menghipotesiskan gender sebagai salah satu faktor variabel yang mempengaruhi *audit judgment* yang diambil oleh auditor. Penelitian ini lebih memfokuskan pada peranan auditor dan tujuan audit, selain itu hasil hipotesis penelitian Jamilah, dkk (2007) juga menyatakan bahwa gender tidak berpengaruh terhadap *audit judgment*.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Penelitian ini berkaitan dengan teori penetapan tujuan dan teori kognitif. Dalam teori penetapan tujuan menguraikan hubungan antara tujuan yang ditetapkan dan prestasi kerja, yaitu bahwa karyawan yang memahami tujuan yang diharapkan organisasi terhadapnya maka akan terpengaruh terhadap perilaku kerjanya. Teori ini mengamsusikan bahwa ada suatu hubungan langsung antara definisi dari tujuan yang spesifik dan terukur dengan kinerja yaitu jika manajer tahu apa sebenarnya tujuan yang ingin dicapai oleh mereka, maka mereka akan lebih termotivasi untuk mengerahkan usaha yang dapat meningkatkan kinerja mereka (Locke dan Latham, 1990). Auditor yang memahami tujuan dan apa yang dia harapkan atas hasil kerjanya, tidak akan bersikap

menyimpang ketika mendapat tekanan dari atasan atau entitas yang diperiksa dan tugas audit yang kompleks. Pemahaman mengenai tujuannya dapat membantu auditor membuat suatu *audit judgment* yang baik.

Teori kognitif memandang belajar sebagai proses yang memberi fungsi unsur-unsur kognisi terutama pikiran untuk mengenal dan memahami stimulus yang datang dari luar. Menurut Piaget ada tiga prinsip utama pembelajaran bagi manusia yaitu belajar aktif (pengembangan unsur pengetahuan, kemampuan, dan inisiatif dari individu), belajar melalui interaksi sosial (pengembangan kognitif mengarah pada banyak pandangan), dan belajar melalui pengalaman sendiri. Aplikasi teori kognitif dapat digunakan untuk mengkaji bagaimana auditor mengambil suatu pertimbangan berdasarkan pengalaman dan keahliannya dalam melaksanakan tugas audit. *Judgment* yang merupakan dasar dari sikap profesional, dapat dibentuk berdasarkan pengalaman dan keahlian. Setiap kali auditor melakukan audit maka auditor akan belajar dari pengalaman sebelumnya, memahami serta meningkatkan kecermatan dalam pelaksanaan audit. Proses memahami dan belajar inilah yang menjadi proses peningkatan keahlian auditor seperti bertambahnya pengetahuan audit dan meningkatnya kemampuan auditor dalam membuat *judgment* audit.

Pengaruh Tekanan Ketaatan terhadap *Audit Judgment* yang diambil auditor

Akuntan secara terus menerus berhadapan dengan dilema etika yang melibatkan pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan. Dimana kebebasan dan kemandirian seorang pemeriksa dibatasi oleh suatu tekanan. Situasi ini yang membawa auditor dalam situasi konflik, dimana auditor berusaha untuk memenuhi tanggung jawab profesionalnya tetapi disisi lain dituntut pula untuk mematuhi perintah dari entitas yang diperiksa maupun dari atasannya. Semakin tinggi tekanan yang dihadapi oleh auditor maka *judgment* yang diambil oleh auditor cenderung kurang tepat. Berdasarkan teori penetapan tujuan, auditor yang tidak mengetahui dengan pasti tujuannya biasanya cenderung mudah berperilaku menyimpang dengan menuruti perintah dari atasan dan entitas yang diperiksa untuk berperilaku menyimpang dari standar etika dan profesional. Hal ini akan mengakibatkan auditor tidak mampu membuat *judgment* yang baik dan tepat. Penelitian Hartanto (2001), Jamilah,dkk. (2007) dan Praditaningrum (2012) juga memberikan bukti bahwa tekanan ketaatan dapat mempengaruhi auditor dalam membuat suatu *judgment*. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1 : Tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *audit judgment* yang diambil oleh auditor.

Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap *Audit Judgment* yang diambil auditor

Auditor selalu dihadapkan dengan tugas-tugas yang banyak, berbeda-beda, dan saling terkait satu sama lainnya. Restuningdiah dan Indriantoro (2000) menyatakan bahwa kompleksitas muncul dari ambiguitas dan struktur yang lemah, baik dalam tugas-tugas utama maupun tugas-tugas lain. Semakin tinggi kompleksitas tugas akan berdampak kurang baik terhadap *audit judgment* yang dihasilkan. Teori penetapan tujuan juga menjelaskan bahwa auditor yang tidak mengetahui tujuan dan maksud dari tugasnya juga akan mengalami kesulitan ketika harus dihadapkan pada suatu tugas yang kompleks. Auditor tersebut tidak mengetahui sasaran apa yang harus dia capai dalam pelaksanaan tugasnya sehingga dapat mempengaruhi keakuratan dari *judgment* yang diambilnya. Penelitian Chung dan Monroe (2001), Wijayatri (2010) dan Yustriante (2012) juga menjelaskan bahwa kompleksitas tugas memiliki pengaruh yang paling dominan terhadap audit *judgment*. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H2 : Kompleksitas tugas berpengaruh terhadap *audit judgment* yang diambil oleh auditor.

Pengaruh Keahlian Audit terhadap *Audit Judgment* yang diambil auditor

SPAP 2001 tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Keahlian auditor dalam melakukan audit menunjukkan tingkat kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki oleh auditor. Dengan semakin banyak pengetahuan yang dimiliki oleh auditor mengenai bidang yang digelutinya maka auditor akan semakin mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Berdasarkan teori kognitif, auditor akan mengintegrasikan keahlian yang dimilikinya dalam melaksanakan tugas audit. Penelitian Wijayatri (2010) dan Praditaningrum (2012) juga membuktikan bahwa keahlian audit berpengaruh

secara signifikan terhadap *audit judgment*. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H3 : Keahlian audit berpengaruh secara positif terhadap *audit judgment* yang diambil oleh auditor.

Pengaruh Pengalaman Audit terhadap *Audit Judgment* yang diambil auditor

Pengalaman membentuk seorang auditor menjadi terbiasa dengan situasi dan keadaan dalam setiap penugasan. Pengalaman bekerja memberikan keahlian dan ketrampilan dalam kerja, ini biasanya terbukti dari kesalahan yang dilakukan dalam bekerja dan hasil kerja yang belum maksimal. Abdolmohammadi dan Wright (1987) menemukan bahwa *judgment* auditor yang tidak berpengalaman mempunyai tingkat populasi kesalahan yang secara signifikan lebih besar dibandingkan auditor berpengalaman. Berdasarkan teori kognitif, auditor akan mengintegrasikan pengalaman yang dimilikinya dalam melaksanakan tugas audit. Penelitian Zulaikha (2006) dan Herliansyah dan Ilyas (2006) juga menjelaskan pengalaman sebagai auditor memberikan pengaruh secara langsung terhadap *judgment* auditor. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H4 : Pengalaman audit berpengaruh secara positif terhadap *audit judgment* yang diambil oleh auditor.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *audit judgment* yang diukur dengan menggunakan instrumen yang mengacu pada penelitian Jamilah, dkk. (2007) dengan beberapa modifikasi yang disesuaikan dengan lingkungan audit pemerintahan. Instrumen *audit judgment* ini diukur dengan dua kasus sederhana dengan tiga (3) *item* pertanyaan untuk setiap kasus. Kasus pertama berkaitan dengan penentuan tingkat materialitas dan kasus kedua terkait dengan kasus upaya perekayasaan transaksi oleh entitas yang diperiksa. Skala pengukuran yang digunakan adalah skala Likert lima poin yaitu 1 = rendah sekali, 2 = rendah, 3 = netral, 4 = tinggi, dan 5 = sangat tinggi.

Variabel independen dalam penelitian ini adalah tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, keahlian audit dan pengalaman audit. Variabel tekanan ketaatan dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang mengacu pada penelitian Jamilah, dkk. (2007) dengan tambahan satu pertanyaan yang berkaitan dengan standar. Indikator pengukuran variabel tekanan ketaatan adalah ketaatan kepada klien dan perintah atasan atau keinginan auditor untuk lebih bersikap profesional yang taat pada standar audit. Instrumen tekanan ketaatan ini diukur dengan 9 *item* pertanyaan dan dinilai menggunakan skala likert lima poin yaitu, 1 = sangat tidak setuju, 2 = tidak setuju, 3 = netral, 4 = setuju, dan 5 = sangat setuju.

Variabel kompleksitas tugas dalam penelitian diukur dengan menggunakan instrumen yang mengacu pada penelitian Jamilah, dkk (2007). Indikator pengukuran variabel kompleksitas tugas adalah kejelasan tugas dan tingkat kesulitan tugas. Instrumen kompleksitas tugas ini diukur dengan 6 *item* pertanyaan dan dinilai menggunakan skala likert lima poin yaitu 1 = sangat tidak setuju, 2 = tidak setuju, 3 = netral, 4 = setuju, dan 5 = sangat setuju.

Variabel keahlian audit dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang mengacu pada penelitian Praditaningrum (2012) dengan tambahan satu pertanyaan. Indikator pengukuran variabel keahlian audit adalah pengetahuan auditor, kemampuan melakukan audit, keterampilan berkomunikasi dan melakukan audit, dan sertifikasi atau pengakuan keahlian. Keahlian audit diukur dengan instrumen yang terdiri dari tujuh (7) *item* pertanyaan. Skala pengukuran yang digunakan adalah skala likert lima poin yaitu 1 = sangat tidak setuju, 2 = tidak setuju, 3 = netral, 4 = setuju, dan 5 = sangat setuju.

Variabel pengalaman audit dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang mengacu pada penelitian Susetyo (2009). Indikator pengukuran variabel pengalaman auditor adalah lamanya bekerja sebagai auditor di BPK dan jumlah penugasan audit yang pernah ditangani selama bekerja di BPK.

Penentuan Sampel

Sampel penelitian ini adalah auditor eksternal pemerintah yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI Pusat yang berada di DKI Jakarta. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini dengan menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria adalah pemeriksa yang bekerja di Auditorat Keuangan Negara (AKN) VI BPK RI dan sudah pernah melakukan tugas pemeriksaan. Data dikumpulkan dengan membagikan secara langsung kuesioner kepada responden sebanyak 120. Dari kuesioner yang dibagikan yang kembali sebanyak 72 dan seluruhnya dapat diolah. Dengan demikian dapat dikatakan *respon rate* 60%.

Metode Analisis

Tahap-tahap dalam menganalisis data adalah melakukan uji statistik deskriptif, uji kualitas data, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis dengan analisis regresi linear berganda. Persamaannya adalah sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + e$$

Keterangan:

- Y = Audit Judgment.
- a = Nilai intersep (konstan).
- b1..b5 = Koefisien arah regresi.
- X1 = Tekanan Ketaatan.
- X2 = Kompleksitas Tugas.
- X3 = Keahlian Audit.
- X4 = Pengalaman Audit.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Gambaran umum mengenai profil responden disajikan pada tabel 1.

Tabel 1
Data Demografi Responden

Kriteria	Jenis	Jumlah	Presentase
Gender	Pria	36	50%
	Wanita	36	50%
	Total	72	100%
Lama bekerja di BPK (Tahun)	1 - 5	52	72%
	6 - 10	10	14%
	11 - 15	6	8%
	16 - 20	3	4%
	21 - 25	1	1%
	Total	72	100%
Jumlah Penugasan	1 - 6	24	33%
	6 - 12	22	31%
	13 - 18	8	11%
	18 - 24	5	7%
	>24	13	18%
	Total	72	100%
Jabatan	Anggota Tim Junior	45	63%
	Anggota Tim Senior	14	19%
	Ketua Tim Junior	8	11%
	Ketua Tim Senior	5	7%
	Pengendali Teknis	0	0%
	Pengendali Mutu	0	0%
	Total	72	100%

Pendidikan	D3	26	36%
	S1	33	46%
	PPA	2	3%
	S2	11	15%
	S3	0	0%
Total		72	100%
Sertifikasi	Memiliki Sertifikasi Profesi Lain	12	17%
	Tidak Memiliki Sertifikasi Profesi Lain	60	83%
	Total	72	100%
Seminar/Training	Rutin	10	14%
	Sering Tetapi Tidak Rutin	28	39%
	Jarang	32	44%
	Tidak Pernah	2	3%
	Total	72	100%

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 2 menyajikan statistik deskriptif variabel tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, keahlian audit, pengalaman audit, dan *audit judgment*. Berdasarkan tabel 2, tekanan ketaatan dihadapi responden dan kompleksitas tugas yang harus dikerjakan responden cenderung rendah. Hal ini ditunjukkan dari nilai mean tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas lebih rendah dari nilai mediannya. Keahlian audit yang dimiliki auditor dan pengalaman audit yang diproksikan dengan lama bekerja di AKN VI BPK dan jumlah penugasan audit menunjukkan cukup tinggi. Hal ini ditunjukkan dari nilai mean lama bekerja, jumlah penugasan dan keahlian audit lebih tinggi dari nilai median. Sedangkan audit judgment yang dibuat oleh auditor cukup tepat. Hal ini ditunjukkan dari nilai mean yang lebih tinggi dari nilai median.

Tabel 2
Statistik Deskriptif

Variabel	Kisaran Teoritis			Kisaran Empiris			
	Min	Max	Mean	Min	Max	Mean	Median
Tekanan Ketaatan	9	45	27	9	27	15.53	16
Kompleksitas Tugas	6	30	18	6	19	10.74	11
Keahlian Audit	7	35	21	23	35	29.13	28
Lama Bekerja di BPK				1	26	5.43	3.5
Jumlah Penugasan	2			2	44	13.17	10
Audit Judgment	6	30	18	18	30	23.85	24

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

Uji Kualitas Data

1. Uji Validitas

Dari tabel 3 menunjukkan bahwa semua indikator yang digunakan untuk mengukur semua variabel dalam penelitian ini dinyatakan sebagai *item* yang valid. Dapat dilihat bahwa dari indikator-indikator variabel yang digunakan dalam penelitian ini semuanya memiliki nilai korelasi yang lebih besar dari 0,23 yaitu r tabel untuk sampel sebanyak 72. Dan dapat diketahui bahwa setiap butir pertanyaan mempunyai nilai $\text{sig.} = 0,00$ sehingga dapat dikatakan signifikan pada level 0,01.

Tabel 3
Hasil Uji Validitas Data

Variabel	Item	Nilai Pearson Coorelation	Sig	r Tabel	Keterangan
Tekanan Ketaatan	TK1	0,658	0,00	0,23	Valid
	TK2	0,566	0,00	0,23	Valid
	TK3	0,748	0,00	0,23	Valid
	TK4	0,749	0,00	0,23	Valid
	TK5	0,783	0,00	0,23	Valid
	TK6	0,752	0,00	0,23	Valid
	TK7	0,538	0,00	0,23	Valid
	TK8	0,660	0,00	0,23	Valid
	TK9	0,574	0,00	0,23	Valid
Kompleksitas Tugas	KT1	0,716	0,00	0,23	Valid
	KT2	0,772	0,00	0,23	Valid
	KT3	0,786	0,00	0,23	Valid
	KT4	0,697	0,00	0,23	Valid
	KT5	0,785	0,00	0,23	Valid
	KT6	0,698	0,00	0,23	Valid
Keahlian Audit	KA1	0,702	0,00	0,23	Valid
	KA2	0,725	0,00	0,23	Valid
	KA3	0,772	0,00	0,23	Valid
	KA4	0,656	0,00	0,23	Valid
	KA5	0,705	0,00	0,23	Valid
	KA6	0,606	0,00	0,23	Valid
	KA7	0,729	0,00	0,23	Valid
Audit Judgment	AUD1	0,665	0,00	0,23	Valid
	AUD2	0,728	0,00	0,23	Valid
	AUD3	0,577	0,00	0,23	Valid
	AUD4	0,604	0,00	0,23	Valid
	AUD5	0,767	0,00	0,23	Valid
	AUD6	0,645	0,00	0,23	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

2. Uji Reliabilitas

Berdasarkan tabel 4 diketahui bahwa nilai Cronbach's Alpha diatas 0.6 untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini. Hal ini berarti semua konsep pengukur variabel tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, keahlian audit, dan *audit judgment* dalam penelitian ini adalah reliabel.

Tabel 4
Hasil Uji Reliabilitas Data

Variabel	Cronbach alpha	Keterangan
Tekanan Ketaatan	0,763	Reliabel
Kompleksitas Tugas	0,786	Reliabel
Keahlian Audit	0,773	Reliabel
Audit Judgment	0,763	Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan cara melihat besarnya nilai *Kolmogorov-Smirnov*. Dari tabel 5 diperoleh hasil bahwa signifikansi nilai *Kolmogorov-Smirnov* yang diatas tingkat kepercayaan 0,05, yaitu sebesar 0,438. Data tersebut menunjukkan bahwa data residualnya terdistribusi normal dan memenuhi asumsi normalitas.

Tabel 5
Hasil Uji Kolmogorov-Smirnov

Variabel	N	Asymp. Sig. (2-tailed)
Unstandardized Residual	72	0,438

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

2. Uji Multikolinearitas

Hasil perhitungan nilai *tolerance* pada tabel 6 menunjukkan semua variabel independen mempunyai nilai lebih dari 0,10, begitu pula dengan nilai VIF, semua variabel independen mempunyai nilai kurang dari 10. Dari data tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinieritas yang serius pada model regresi penelitian ini.

Tabel 6
Hasil Uji Multikolinearitas Data

Variabel	Tolerance	VIF
Tekanan Ketaatan	0,848	1,179
Kompleksitas Tugas	0,898	1,113
Keahlian Audit	0,807	1,239
Pengalaman Audit	0,973	1,027

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

3. Uji Heterokedastisitas

Dari tabel 7 dapat dilihat bahwa koefisien masing-masing variabel independen tidak ada yang signifikan atau $\geq 0,05$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terdapat heteroskedastisitas.

Tabel 7
Hasil Uji Park

Model	t	Sig	Keterangan
1 constant	-0,327	0,745	Tidak Signifikan
Tekanan Ketaatan	0,379	0,706	Tidak Signifikan
Kompleksitas Tugas	0,001	0,999	Tidak Signifikan
Keahlian Audit	0,065	0,948	Tidak Signifikan
Pengalaman Audit	1,194	0,237	Tidak Signifikan

Dependent Variable: LnU2

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

Uji Hipotesis

1. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Dari tabel 8 diketahui bahwa nilai *adjusted R²* adalah sebesar 32,6%. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel *audit judgment* sebagai variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen yang terdiri dari tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, keahlian audit, dan pengalaman audit hanya sebesar 32,6%, sisanya 67,4% dijelaskan oleh model lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi.

Tabel 8
Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model	R	R square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,603	0,364	0,326	2,005

a. Predictors: (Constant), PA, TK, KT, KA

b. Dependent Variable: AUD

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

2. Uji Statistik F

Tabel 9 menunjukkan nilai hitung F sebesar 9,573 dengan probabilitas signifikansi 0,00. Probabilitas signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05, maka variabel tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, keahlian audit, dan pengalaman audit secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap *audit judgment*.

Tabel 9
Hasil Uji Statistik F

Model	F	Sig
Regression	9,573	0,000

a. Predictors: (Constant), PA, TK, KT, KA

b. Dependent Variable: AUD

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

3. Uji Statistik t

Dari hasil uji pada tabel 10 dapat diketahui bahwa empat variabel independen yaitu tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, keahlian audit, dan pengalaman audit signifikan terhadap variabel *audit judgment*. Nilai signifikansi dari keempat variabel tersebut lebih kecil dari 0,05.

Tabel 10
Uji Statistik t

Model	Unstandardized Coefficients		t	Sig.	Keterangan
	B	Std. Error			
1 (Constant)	22,064	3,555	6,206	0,000	Signifikan
Tekanan Ketaatan	-0,176	0,073	-2,390	0,020	Signifikan
Kompleksitas Tugas	-0,222	0,093	-2,378	0,020	Signifikan
Keahlian Audit	0,215	0,093	2,302	0,024	Signifikan
Pengalaman Audit	0,034	0,016	2,152	0,035	Signifikan

a. Dependent Variable: audit judgment

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

Pembahasan Hasil Penelitian

Berdasarkan tabel 10 dapat ditentukan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 22,064 - 0,176 X_1 - 0,222 X_2 + 0,215 X_3 + 0,034 X_4$$

Hasil pengujian hipotesis 1 menunjukkan bahwa variabel tekanan ketaatan mempunyai hubungan negatif terhadap *audit judgment* yang berarti tekanan ketaatan dari atasan maupun entitas yang diperiksa yang tinggi akan cenderung memberikan penurunan *audit judgment*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa auditor berada dalam kondisi adanya tekanan dari atasan atau tekanan dari entitas yang diperiksa yang menyimpang dari standar profesional. Terutama tekanan yang dihadapi oleh auditor junior yang belum memiliki keberanian untuk menentang perintah atasan atau keinginan entitas yang diperiksa yang menyimpang dari standar profesional auditor. Banyaknya auditor junior dalam penelitian ini sebesar 63%. Namun hasil ini tidak sesuai dengan teori penetapan tujuan bahwa auditor yang mengetahui tujuannya secara jelas masih dapat mengurangi ketepatan dalam pemberian *audit judgment* ketika mendapatkan tekanan ketaatan. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Hartanto (2001) dan Jamilah, dkk (2007) yang menyatakan bahwa bahwa tekanan ketaatan berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*.

Hasil pengujian hipotesis 2 menunjukkan bahwa variabel kompleksitas tugas mempunyai hubungan negatif terhadap *audit judgment* yang berarti semakin tinggi kompleksitas tugas akan berdampak kurang baik terhadap *audit judgment* yang dihasilkan. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor kurang memahami dan mendapat kesulitan atas tugas yang dikerjakannya. Banyaknya informasi yang harus di proses dan tahapan pekerjaan yang harus dilakukan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan mengindikasikan auditor dalam posisi tingkat kompleksitas tugas. Namun hasil ini tidak sesuai dengan teori penetapan tujuan bahwa auditor yang mengetahui tujuannya secara jelas

masih dapat mengurangi ketepatan dalam pemberian *audit judgment* ketika mengalami kompleksitas tugas. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Wijayatri (2010) dan Yustriante (2012) yang menyimpulkan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh paling dominan terhadap *audit judgment*. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian Nadhiroh (2008) dan Praditaningrum (2011) juga menyatakan bahwa variabel kompleksitas tugas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *judgment* yang diambil oleh auditor BPK wilayah Semarang. Hal ini dapat diindikasikan dengan adanya perbedaan obyek penugasan dan cakupan tugas yang lebih kompleks pada tingkat BPK Pusat dalam hal ini AKN VI terhadap suatu pemeriksaan.

Hasil pengujian hipotesis 3 menunjukkan bahwa variabel keahlian audit mempunyai hubungan positif terhadap *audit judgment* yang berarti dengan keahlian audit yang tinggi maka *audit judgment* yang diambil auditor juga akan semakin baik dan tepat. Semakin banyak pengetahuan yang dimiliki oleh auditor mengenai bidang yang digelutinya maka auditor akan semakin mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Hasil ini sesuai dengan teori kognitif Piaget yang lebih menekankan bagaimana proses atau upaya mengoptimalkan kemampuan aspek rasional yang dimiliki. Dalam hal ini, auditor dapat mengubah persepsinya dan memahami suatu masalah dengan keahlian yang mencakup pengetahuan, kemampuan dan inisiatif dalam dirinya. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Wijayatri (2010) dan Praditaningrum (2011) yang menyatakan bahwa keahlian audit berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*.

Hasil pengujian hipotesis 4 menunjukkan bahwa variabel pengalaman audit mempunyai hubungan positif terhadap *audit judgment* yang berarti bahwa semakin banyak pengalaman seorang auditor maka kemampuannya untuk memprediksi suatu kejadian pun akan semakin baik dan dapat memberikan kenaikan *audit judgment*. Aplikasi teori kognitif dapat digunakan untuk mengkaji bagaimana auditor mengambil suatu pertimbangan berdasarkan pengalaman dalam melaksanakan tugas audit. Setiap kali auditor melakukan audit maka auditor akan belajar dari pengalaman sebelumnya, memahami serta meningkatkan kecermatan dalam pelaksanaan audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Zulaikha (2006) dan Ilyas (2006) yang menjelaskan pengalaman sebagai auditor memberikan pengaruh secara langsung terhadap *judgment* auditor.

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Berdasarkan hasil analisis data dan penelitian yang telah dilakukan terbukti bahwa tekanan ketaatan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini menunjukkan bahwa auditor berada dalam kondisi adanya tekanan dari atasan atau tekanan dari entitas yang diperiksa untuk berperilaku menyimpang dari standar profesional yang cenderung akan menaatinya. Kompleksitas tugas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini menunjukkan bahwa cakupan tugas yang lebih kompleks mengindikasikan auditor kurang memahami dan mendapat kesulitan atas tugas yang dikerjakannya. Keahlian audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi keahlian audit yang dimiliki oleh seorang auditor, maka *judgment* yang diambil auditor juga akan semakin baik dan tepat. Pengalaman audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak pengalaman seorang auditor maka kemampuannya untuk memprediksi suatu kejadian pun akan semakin baik dalam pembentukan *judgment*.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, penelitian hanya dilakukan pada Auditorat Keuangan Negara (AKN) VI BPK RI, sehingga perlu kehati-hatian untuk menggeneralisasikan hasil penelitian ini pada AKN lainnya. Kedua, pemilihan waktu penyebaran kuesioner yang kurang tepat yaitu bulan november yang merupakan waktu pemeriksaan bagi auditor BPK RI, sehingga tingkat pengembalian kuesioner hanya 60%. Ketiga, hasil pengambilan sampel menunjukkan bahwa mayoritas responden anggota tim junior yang sebesar 63%.

Atas dasar keterbatasan tersebut, untuk perbaikan penelitian selanjutnya disarankan sampel penelitian sebaiknya diperluas dan beragam, sehingga hasil penelitian dapat digeneralisasikan untuk semua AKN di BPK RI Pusat maupun BPK tiap wilayah. Kedua, disarankan peneliti selanjutnya dapat menambah variabel lain yang belum bisa digambarkan dalam penelitian ini. Ketiga, disarankan pengukuran variabel tekanan ketaatan bisa ditambahkan instrumen mengenai tekanan anggaran waktu karena dalam Pasal 31 Ayat (1) Undang –Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara menjelaskan bahwa pemeriksaan laporan keuangan oleh Badan Pemeriksa

Kuangan diselesaikan selambat - lambatya 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari Pemerintah Daerah.

REFERENSI

- Abdolmohammadi, M dan A. Wright., 1987. An Examination of The Effect of Experience and Task Complexity on Audit judgment., *Journal of The Accounting Review*, 62 : 1-13.
- Ashton, A.H. 1991. "Experience and Error Frequency Knowledge as Potential Determinants of Audit Expertise". *The Accounting Review*. 66, 2, 218.
- Asih, Dwi Ananing Tyas. 2006. "Pengaruh Pengalaman Terhadap Peningkatan Keahlian Auditor Dalam Bidang Auditing". *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia Yogyakarta.
- Biro Hukum BPK RI. 2006. *Undang- Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 Tentang Badan Pemeriksa Keuangan*. http://www.bpk.go.id/web/files/2009/01/uu_15_bpk.pdf diakses 02 November 2012.
- Chung, J. dan G. S. Monroe. 2001. "A Research Note on The Effect of Gender And Task Complexity on Audit Judgment". *Journal of Behavioral Research* 13: 111-125.
- Colbert, J.L., 1989. "The Effect of Experience Auditor's Judgements". *Journal of Accounting Literature* 8 : 137-149.
- Engko, Cecilia dan Gudono. 2007. "Pengaruh Kompleksitas Tugas dan Locus Of Control Terhadap Hubungan antara Gaya Kepemimpinan dan Kepuasan Kerja Auditor". *JAAI*, Vol.11, No. 2, Desember 2007: 105-124.
- Farhan, Djuni. 2009. *Etika dan Akuntabilitas Profesi Akuntan Publik*. Malang: Inti Media.
- Ghozali, Imam. 2006. *Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Grediani, Evi dan Slamet Sugiri. 2010. "Pengaruh Tekanan Ketaatan dan Tanggung Jawab Persepsian pada Penciptaan Budgetary Slack". *Simposium Nasional Akuntansi XIII* Purwokerto.
- Hartanto, Hansiadi Yuli dan Indra Wijaya Kusuma (2001). "Analisis Pengaruh Tekanan Ketaatan Terhadap Judgment Auditor". *Jurnal Akuntansi Manajemen*. Edisi Desember. STIE YKPN.
- Hastuti, L.Y. 2011. "Dampak Tekanan Ketaatan dan Pengalaman Auditor terhadap Pertimbangan Audit (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Bandung)". *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Komputer Indonesia Bandung.
- Herliansyah, Yudhi dan Meifida Ilyas. 2006. "Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Penggunaan Bukti Tidak Relevan dalam Auditor Judgment". *Simposium Nasional Akuntansi IX*. Padang.
- Hogarth. R. M., dan H.J. Einhorn., 1992., Order Effects in Belief Updating: The Belief Adjustment Mode., *Cognitive Psychology* 24: 1 – 55.
- Jamilah, Siti, Zaenal Fanani, dan Grahita Chandrarin. 2007. "Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment". *Simposium Nasional Akuntansi X* Unhas Makassar.

- Jiambalvo, J. dan Pratt, J. 1982. "Task Complexity and Leadership Effectiveness in CPA Firms". *The Accounting Review*, Vol LVII, No.4.
- Keputusan. (2008). *Keputusan BPK RI No.1/K/I-XIII.2/2/2008 tentang Panduan Manajemen Pemeriksaan*. <http://www.bpk.go.id/web/files/2009/02/paper20001.pdf> diakses 02 November 2012.
- Koroy, T. R. (2005). "Pengaruh preferensi klien dan pengalaman audit terhadap pertimbangan auditor". *Simposium Nasional VIII*, Solo.
- Kusharyanti. 2003. Temuan penelitian mengenai kualitas audit dan kemungkinan topik penelitian di masa datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* (Desember).
- Libby, R., 1995., *The Role of Knowledge and Memory in Audit judgment*. In *Judgment and Decision-Making Research in Accounting and Auditing*, edited by R. Ashton, and A. Ashton. , NY: Cambridge University Press. New York.
- Locke, E. A. And Latham, G. P. 1990. *A Theory of Goal Setting and Task Performance*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Mayangsari, Sekar. 2003. "Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasieksperimen". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 6.
- Mohd-Sanusi, Zuraidah dan Takiah Mohd Iskandar. 2007. "Audit Judgment Performance: Assessing The Effect Of Performance Incentives, Effort and Task Complexity". *Managerial Auditing Journal*. Vol. 22, No.1, pp 34-52.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mutmainah, Siti. 2006. *Modul Akuntansi Keperilakuan*. Semarang.
- Nadhiroh, Siti Asih. 2010. "Pengaruh Kompleksitas Tugas, Orientasi Tujuan, dan Self Efficacy Terhadap Kinerja Auditor Dalam Pembuatan Audit Judgment". *Skripsi tidak dipublikasikan*, Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Peraturan. (2007) *Peraturan BPK-RI No. 01 Tahun 2007, tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. <http://www.bpk.go.id/spkn/spkn.pdf> diakses 02 November 2012.
- Praditaningrum, A.S. 2012. " Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Audit Judgment (Studi Pada BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah)". *Skripsi*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Puspa A, Enggar Diah. 2006. "Pengaruh Persuasi atas Preferensi Klien dan Pengalaman Audit Terhadap Pertimbangan Auditor dalam Mengevaluasi Bukti Audit". Tesis Bandung : Universitas Padjadjaran. (Tidak Dipublikasikan).
- Puspitasari, Novy. 2010. "Penilaian Hubungan Insentif Kinerja, Usaha, dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kinerja Audit Judgment". *Skripsi tidak dipublikasikan*, Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
- Restuningdiah, Nurika dan Nur Indriantoro. 2000. "Pengaruh Partisipasi Terhadap Kepuasan Pemakai Dalam Pengembangan Sistem Informasi dengan Kompleksitas Tugas, Kompleksitas Sistem,

- dan Pengaruh Pemakai Sebagai Moderating Variable”. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 3, No. 2, hal 119-133.
- Rivai, Veithzal. 2004. *Manajemen Sumber Daya Manusia Untuk Perusahaan dari Teori Ke Praktik*. Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada.
- Sekaran, Uma. 2003. *Research Methods for Business*. Fourth Edition. New York: John Milley and Sons, Inc.
- Sulila, Ismet. 2008. “Audit Kinerja Sektor Publik”. *Jurnal Inovasi*, Vol.5, No. 2.
- Susetyo, Budi. 2009. “Pengaruh Pengalaman Audit Terhadap Pertimbangan Auditor Dengan Kredibilitas Klien Sebagai Variabel Moderating”. *Tesis*, Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.
- Tim Penyusun Kamus Pusat Pembinaan dan Pengembangan Bahasa. 1995. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Edisi Kedua. Departemen Pendidikan dan Kebudayaan. Balai Pustaka.
- Tim Penyusun Kamus Pusat Pembinaan dan Pengembangan Bahasa. 2000. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Edisi Ketiga. Departemen Pendidikan dan Kebudayaan. Balai Pustaka.
- Wijayatri, Astri. 2010. “Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, dan Keahlian Audit Terhadap Audit Judgment”. *Skripsi*, Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jawa Timur.
- Winarto, Joko. 2011. “Teori Perkembangan Kognitif Jean Piaget dan Implementasinya Dalam Pendidikan”, <http://edukasi.kompasiana.com> diakses tanggal 23 Oktober 2011.
- Yustrianthe, Rahmawati Hanny. 2012. “Kajian Empiris Audit Judgement pada Auditor. *Media Riset Akuntansi*”. Vol 2 No.2.
- Zulaikha. 2006. “Pengaruh Interaksi Gender, Kompleksitas Tugas, dan Pengalaman Auditor Terhadap Audit Judgment”. *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*.
- _____. (2008). *Keputusan BPK No.06/K/I-XIII.2/6/2008 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Kinerja*.